

## 資料

## イギリス東インド会社のAA元帳

——商業活動停止期の会計問題に寄せて——

茂 木 虎 雄

## 目 次

はじめに

## 1. AA元帳の勘定設定

(A) 資本勘定と損益勘定

(B) The East India Company in trust for  
His Majesty...account, Territorial

Books account, そしてBalance account

(C) 損益計算の基本構造——AA元帳の損益  
勘定の連関2. 会計史の展開における東インド会社会計史の  
地位

## はじめに

イギリス東インド会社は1600年に設立されたイースト・インディア全域にわたる貿易独占権を与えられた勅許巨大会社で、その歴史の前半はオランダ〔オランダ東インド会社〕との貿易覇権を争った。前期的資本の典型的な企業であった。日本の歴史にあてはめれば江戸時代、徳川三百年の長さに等しいが、18世紀末葉から19世紀にかけて、シナ(清=中国)、イギリス、インド(ムガル)との間で行なわれた三角貿易の主体的担い手であった。18世紀以降のイギリス・ヨーロッパでは茶をのむ習慣が一般化した。茶は中国の南部で産出された。これをイギリスに運ぶ。イギリスでは対価の問題が生ずるが、やがてインド産アヘンの中国輸出をなす。インドにおけるアヘンの対価はイギリス産綿製品(キャリコ)であった。三者の媒介に東インド会社が立つが、イギリス本国における産業革命の進行が背景にあった。

前期的資本は近代資本主義の成立を促進する一面を持つが、近代資本主義とは共存しえない。近代的資本〔産業資本〕の成立は前期的資本の衰退を導く。この運命を体現したも

のがイギリス東インド会社であった。前期的独占は近代資本の自由な行動指向のまにに崩壊してゆく。

1813年、ようやく台頭してくる産業資本の要求は貿易独占権の廃止がイギリス議会を通して、1814年には勅許状期限の満了とともに、インドに対する東インド会社の独占権が廃止された。1793年の20年間の特許の延長問題。キャリコ取引の自由化である。インド産の棉花を原料として、イギリスでキャリコを製造し、インドに輸出する体制が産業革命期には確立している。おもえば、重商主義のキャリコ論争も遠い昔の物語りとなってしまった。産業革命は1770年代に始まったのであるが、進行過程でまずインド貿易の自由化がなされた。ここに問題とするAA元帳は1814年5月より1834年4月までの20年にわたる二巻のものである<sup>1)</sup>。第一巻は第1ページより427

(1) AA元帳(上巻)の裏表紙につぎのように書かれている。General Ledger—commencing 1st May 1814: containing the General accounts of the Company to the 30th April 1834: and the closing of their Commercial Concerns under the Act 3rd and 4th will: 4th Cap. 85. ここに1814年5月1日より1834年4月3日にわたる元帳と記されている。AA

ページまで（なお、AA元帳はフォリオ形式でなくページ形式で、そのなかに丁字型がおかれている）。第二巻は427ページより850ページにわたるもので、帳簿そのものもまたことに大部のものである。

1830年代にイギリスにおいて産業革命が完成した。これは「資本主義」または「近代」の成立である。ここには「前期的資本」は存在の場はない。このようにして、1833年にはインド統治法によって、東インド会社はその持つ領土を国王に委譲して、ささやかにインド統治権が残された。これもいわゆるセポイの反乱(1858)によって失うのであるが。1834年には対中国の茶貿易独占も失って、ここに前期的独占が崩壊。この過程を示すものがAA元帳であるが、本稿の副題でもある「商業活動停止期」が、この元帳に示されている。前期的独占の崩壊過程が、どのようにこの元帳に示されているか。やがてイギリスは栄光のビクトリア時代に向うこととなる。

一つの元帳(これは上, 下二巻あるが)が20

元帳は本来はこれであろうが、AA元帳期に商業活動が終るということではあるが、残務整理は続く。これは1842年4月まで続くこととなって、損益勘定をはじめ、資本金勘定(第1ページ)も、1834年4月で終ることができなくなる。ここが次節でみてゆく問題点であるが、1834年5月からはつぎに続く元帳(「33号元帳」と呼ぶこととする——茂木によって名づけた)が始まっているが、東インド会社の業務内容が異なっている。これは第2節でふれることとするが、33号元帳と並行するように元帳の記帳もなされている部分も相当ある。42ページには4個の勘定が設けられているが、その第4番目のWreck of Duke of York accountは1835年4月にまで記帳が及んでいる。AA元帳の記帳の終結は商業活動の終結と関係があるのである。

相当多くの勘定が1842年度にまで及ぶ記入がなされている。これは1834年に商業活動は停止されたとはいえ、34年度末にパツリと活動がなくなることはない。取引についての決済問題も残るのであろうし、残務整理的に活動が続いていたであろう。その典型が損益勘定である。

年間にわたってつけられていた。これは商業活動の活力喪失の証拠であるが、反対にイギリス資本主義の発展が逆に示されるのでもあろう。以下、会計史的視点に重点をおきつつも、前期的資本の消滅の状況おも横目で眺めてゆきたい。

昭和60(1985)年の短期留学(6月23日—9月2日)を英・蘭に行った。目的は「イギリスおよびオランダの東インド会社の会計制度の研究であった。とくにイギリス東インド会社の元帳、仕訳帳の閲覧であったが、このたびは東インド会社の後半期、とくに解体期の分析を中心とした。

6月26日より東インド会社の会計帳簿を所蔵しているIndia office Library and Recordsに出かけた。まず、このAA元帳を借り出すこととした。この図書館の閲覧室はそれほど大きくなく、40席ぐらいがもうけられている。しかし一つ一つの席は大きく、それぞれに大きな書見台がのっている。史(資)料をそこにたてかけるようにして勉強する。

AA元帳の貸し出しを申請して、待つ間、自分の席で別の仕事をしていた。この仕事に無中になっていたのだろうか。頭の上で何かわめくような声が出た。何か云っているのだろうか(能力不足で)聞きとれない。ハッと顔あげたら黒人のライブラリアンが、あっちの机に移れというようなことをいって、別の大きな机を指さしている。二巻の大きな帳簿をトロリーにのせてはこんできている。これは手では持ちはこびできない大きさであった。この図書館では席まで本とか帳簿類をもってきてくれる。そこで大きな机に移ったが、これは会議室にあるような広さであった。ここには「聖職特別席」という表示がなされていた。牧師さんでもないのにとまって移ったが、もしとがめられると困るので、日本聖公会東京教区主教(山田襄先生)の紹介状を机のうえにおくこととした。

A A元帳はそれぞれ紙面の1ページが縦64cm, 横48cmという大きなものである。帳簿の紙面部分の厚さだけでも8cmもある。そのなかに400<sup>3</sup>ページ余があるわけだが、さらにぶ厚い皮表紙がついているが、帳簿は鍵がかかるようになっている。この帳簿は開くと紙面のみで、左右のページで横はほぼ1m, 表紙部分も横に出る。まことに大きな帳簿であった。

この帳簿の記入は書記「クラーク」がどのような机で、どのような姿勢でなされたものだろうか。このような机は日本でも第二次大戦前の昭和の初期まであった「簿記机」といわれるものであろうか、少し傾斜している板面の大きな机であろう。ここにのる帳簿は相当に重量のある帳簿であった。

平面の机において、今、みているが、中腰にならないとよく読めない。いく日か中腰を続ける日々であったが、概略をつかんだところで、I O Rにマイクロ・コピーしてくれるようにたのんだ。これがいま手許にあるが、大変な労力を費されたと感謝している。これによって分析を進めることとする。

## 1. A A元帳の勘定設定

### (A) 資本勘定と損益勘定

A A元帳は上, 下2巻からなる。その上巻(Part 1)は427ページあるが、下巻(Part 2)は第428ページより850ページに及ぶ423ページもあるまことに大部の元帳である。

India Office Library and Recordsに所蔵されているが、そのレファレンス・ナンバーは上巻はL/A G/1/1/31であり、下巻はL/

A G/1/1/32である。上巻の記帳が満杯となったから下巻に移るというものでなく、両者は同時進行的で、一冊では大部すぎるので二冊としたという性格である。これはロンドン東インド会社のB元帳も同じであった。これに対応する6巻の仕訳帳がある。これはまことに厩順的記録である。少しくわしくのべよう。

この第一冊目の仕訳帳は1814年5月より1817年4月までである。そのレファレンス・ナンバーはL/A G/1/5/29である。ついで第2冊目は1817年5月より1820年4月までで、L/A G/1/5/30であり、第3冊目は1820年5月より1824年4月までで、L/A G/1/5/31である。第4冊目は1824年5月より1827年4月までで、L/A G/1/5/32であり、第5冊目は1827年5月より1830年4月までで、L/A G/1/5/33である。最後の6冊目は1830年5月より1834年4月までで、L/A G/1/5/34となっている。2冊の元帳に6冊の仕訳帳が対応するが、会計年度は5月より翌年4月となってくる。このような仕訳帳であるが、ここではA A元帳の勘定の存在状況についてみることにする。

第1ページはGeneral Joint Stock accountである。これは資本在高勘定と邦訳すべきで、資本金勘定というよりも資本勘定である(以下、資本勘定という)。これに対して387ページにはThe Capital stock accountという勘定があるが、これは基本的資本金勘定というべきで、金額は固定したもので当期純損益分の帰属勘定ではない。つぎのように書かれている。

Dr.				Capital Stock				Cr			
1834				1814							
	April	853	To Balance		6,000,000			1814	May 1	1 By General Joint stock brought from Leger U	<u>6,000,000</u>
1835								1834	May 3	3 By Balance.....amount of the capital stock	<u>6,000,000</u>
	April	8	To Territorial Books		<u>6,000,000</u>						

資本勘定(1ページ)の最初の記入は、1814年5月1日づけの貸方記入で By Sev (era) l accounts Brought From Leger U という摘要で、金額は£29,677,323—19—7 1/2である。この仕訳は

(借方) [資産] 諸口…(貸方)資本勘定…である。また借方側に同日づけで、To Several accounts Brought from Lager Uという摘要をもって、£16,519,119—2—3 3/4という金額で記入されている。ここからA A元帳は始まるが、その仕訳は

(借方) 資本勘定…(貸方) [負債] 諸口…となるものであった。これらによって個々の資産勘定、負債勘定の開始記入がなされるのであった。

To, By という摘要の書き出しがついているが、借方側は負債を、貸方側は資産を示している。これを略示すると

負債	資産
	}
	正味身代(資本)

となる。資産が負債よりも斜線分だけ大きい。この金額は£13,158,204—17—3 3/4である。資本方程式による「資本」である。これに年々の純損益が記録されるが、この勘定は20年間続くものであるが、「締切り」(これは中締というべきか)は8回なされている。年々の純損益は損益勘定(263ページより266ページまで)から転記されてくることとなる。なお、この損益勘定は1834年で終ることなく、1842年4月まで続いている。商業活動最後の元帳の姿であるが、つぎに続く「33号元帳」の記入は並行して始まっている。

損益勘定についてみよう。ここではA A元帳の勘定体系を概観するという点からみているが、損益勘定は年々締切られている。その純損益分を資本金勘定に転記するという方法

がとられている。

その第一年目は1815年4月30日に年次計算として締切られることとなるが、多くはこの日の記入であるが、借方側に同年2月(末日)づけの記入が一つある。これはTo Cash paid this month…£256—17—2, となっている。この仕訳は

(借方) 損益…(貸方) 現金…となるもので、費用の現金払いであった。以下8個の記入で、計9個となる。なお、貸方側は4個の記入となっている。これを少しくわしくみよう。

借方側の第2は1815年4月(末日)づけで、to Dividends on Stock-for One Year's div(iden)d on the Capital stock at £ 10 percent であるが、

(借方) 損益60万ポンド (貸方) 配当金60万ポンド

であった。なお配当金勘定 (Dividends on stock a/c) は81ページから84ページにかけて設けられている。81ページの1814年度についてみると、貸方に1814年5月1日づけで By General Joint Stock brought from Leger U (U元帳より繰越の資本勘定が借方に) という摘要で£56,997—5—11という記入がある。ついてby Several accounts-amoun)t of one Year's Dividend on the Capital Stock (基本資本金に対する1年間の配当額として—諸口を貸方に) という摘要である。この一部 £600,000 が損益勘定に書かれているのであるが、配当金勘定貸方には£630,000という金額の記入が最終年度の1834年4月の締切りまで続いている。1834年4月の記入では貸方の摘要としてby Profit and Loss, one year's Interest on the Capital stock at £ 10.10 percent というもので10%の利子として

(借方) 損益63万ポンド (貸方) 配当金63万ポンド

であった。1819年度(1820年4月)まではBy

Several accounts…という摘要であるが、20年度からはBy profit and Loss account…と変っている。これが1834年4月(1833年度末)まで続いている。ところでこの損益勘定はさらに続くが以後の年度には出てこない。

損益勘定借方の第3番目はto Bengal Commercial Books…と書かれているが、for losses by fire and robbery written off the Books 1814/15で、「1814年度の帳簿から火災と強奪によるものとして償却した損失として」という摘要で、

(借方) 損益…(貸方) Bengal Commercial Books…

という仕訳がなされた。

1814年度の借方記入は9項目あるが、to Commercial charges…という勘定記入はまことに大額である。下巻の571ページから573ページにCommercial Charges in India and China not added to Invoice 勘定が設けられている。この商業経費は費用として計上されているうちの半分ほどの割合を占めているが、元帳においてはto Commercial Charges—for balance to debit of that account という摘要が記されている。

損益勘定の借方、貸方ともに出てくる相手勘定としてのLeger for Company's Goods 勘定であるが、15ページから18ページに設けられている。1814年度の損益勘定の収益の部の95%ほどが、このLeger for Company's Goods 勘定の金額で占められている。

15ページにあるこの勘定をみると、To (またはBy)として、Several accounts [諸口] …で示されているが、借方に記された摘要はfor the purpose of making sundry adjustments in this Leger [この元帳における調整総額を算出する目的で]とあり、貸方は同様の意味をto make Sundry adjustments in this Leger として示されている。損益勘定に記されたこの勘定の貸方金額は£4,052,385—2—5であるが、借方は£122,843

である。そしてこの貸方金額は純利益の大部分を示めるのであった。263ページの損益勘定の1815年4月の貸方にはby Leger for Company's Goods—for difference between Invoice and Sale amount of Goods Sold in the yearという摘要がある。ちなみに1816年4月には同様の文言であるがbetween Invoice Cost and Sale…となっており、これは商品売買益であることがわかる。いまやこのような示されかたをするようになったことは1814年の中国貿易の独占維持はあるものの、対インド貿易の自由化で、東インド会社の存在意義が少なくなったことを示すか。

貸方には4個の勘定科目名があったが、そのはじめはBy Copper であって、「1814年15年の銅の仕切り状よりも多く仕切った掛け値額として」というもの。つぎにBy Commenders who have received remuneration… for the balance of that accounts あるが、これは

(借方) Commenders… (貸方) 損益…

という仕訳をするが、Commenders…勘定は316ページに設けられており、「船舶陳腐化のために報酬を受けとった代理人」という勘定名がついている。第4番目に

Company's Duties and Charges on Private Trade 勘定で、東インド会社が、これこそが貿易の主体と思っているなかでの、会社以外の、また会社従業員の私貿易についての税金の徴集勘定である。私貿易の容認とその増大、これが前期的独占をつき崩すこととなる。

以上のようにして、AA元帳初年度(1814年度)においては損益勘定の借方に9項目、貸方に4項目の記入がなされるが、貸方側金額は借方側合計額よりも£1,368,252—9—7大きい。これが借方に記入されてバランスをとるが、その記入はto General Joint stock—for the balance of this Account という摘要であった。これが純利益として資本金勘定に貸方記入される、すなわちby Profit and

Loss-for Balance of that Account on 30 th Apsil 1815 である。

A A元帳の2年目である1815年度——1816年4月締切り——においてもこの年度純利益は出ているが、Profit and Loss prior to 30 ap: 1814: sundry items credited…と、この勘定は前年度とは反対に貸方に記入されている。さらにこの貸方には by Profit and Loss of Territorial Depart (men) t to reveise an Entry and Contra・1814/15という勘定記入がある。この2年目も純利益が資本金勘定に増加するがごとく、貸方記入されている。なお、借方(費用の部)に to Exchange-for Balance to debit of that account transferred. という勘定記入があるが、このExchange 勘定は(下巻の)511ページ、512ページそして516ページにある。

3年目(1816年度)においては、1817年4月(末日)づけで、to Fort Saint George Commercial Book—Loss on Sale of dead Stock at Vizagapat. が記されている。この勘定は(下巻の)466ページに設けられている。これを含んで借方には6項目が記されるが、to Commercial Chargesと記される販売費が借方(費用の部)の $\frac{2}{3}$ ほどを占めている。

借方側はStuff 勘定や stores for the Outports 勘定を相手対応勘定とするものを含んで6項目が書かれているが、By Leger for Company's Goods…と記される分が9割ほどを占めている。この三年目も純利益が£275,935—19—1でている。

この三年目(1817年4月)に資本勘定は締切られている。すでに示した開始在高分に、年々の純利益が3個、貸方に加えるように記されるが、その合計は£3,105,942—2—1となる。これと1814年5月の£16,519,119—2— $\frac{3}{4}$ を比較して、差額が£14,886,822—19— $9\frac{1}{4}$ が出る。これが正味身代となる。この分がto New Account for the balance という摘要をもって記入されてバランスして締切

られる。なぜ1817年4月に締切られるのだろうか。損益勘定(263ページ)は年々締切られているのであるが…。

ここで第1ページの資本(General Joint stock)勘定の考察にもどろう。ここに年次の純損益額が転記・帰属するのであるが、すでにみたように、1814年度、15年度、16年度がまとめられて1817年4月30日にまず第1回の締切りの形式的手続きがなされている。資本勘定であるので貸方残高があるので、借方に to New Account for the balance という摘要が記されて締切られる。借方金額、貸方金額が均衡するように集計され、そこには複線が引かれる。これが繰越されて、次の年度以降の集計計算のために、by Old Account-for the balance という貸方記入から始まる。この第2回目の記入は、(純)資本額を示すところから始まる。1817年度であるが、1818年4月に純損失が記入される。第2回の締切りはこの1年だけである。to New AccountとBy Old Accountが対応するように記入が続けられてゆく。

第3番目の締切りは1823年4月に締切られる1822年度であるが、18年度から21年度までは純利益が出ており、1822年度は純損失であることがわかる。ついで第4番目の締切りは1828年4月に締切られる1827年度までであるが、23年度、24年度、25年度、26年度は純利益が出ているが、27年度は純損失であった。

第3回、4回の締切りは数年度で資本勘定が締切られるのであるが、第5回は1年間だけの1828年度分であった。第6回も同じで1829年度で1830年4月の締切りである。

第7回は2年間である。1830年度は純利益が出ているが、31年度、すなわち1832年4月締切りにおいては純損失であった。もう一回の締切りがあるが、ここまでみてきてわかることは、純損失が出た年度の締切りにおいて締切っているということであるが、資本勘定であるので、貸方勘定であって、利益が出る

ことが正常とするならば、貸方残高が増えてゆかねばならない。そこで純損失が出ることは減算をしなければならないので、そこで締切り計算をするということである。ただ、第1回は純損失ではないが、第2回とみられる1817年度(1818年4月30日締切り)が純損失となったので、第1回目の締切りとしたのではなかろうか。

第8回目で資本勘定は終ることとなるが、32年度は純利益が出、33年度(1834年4月締切り)は純損失の計上となっている。この8回の締切手続きで終ることとなるが、資本勘定貸方残高が£ 6,352,459-16-10となっている。これに対する摘要をみよう。to The East India Company in trust for His Majesty for the Service of the Government of India for the balance transfereed under the provisions of the act 344 art 4 Cap: 85というもので、The East India Company 勘定に転記される。この「資本勘定」から「東インド会社勘定」へ資本勘定が移ってくる。

この The East India Company in trust for His Majesty for the service of the Government of India account は(下巻の)769ページに設けられている。

再び損益勘定に戻ろう。これは263ページより266ページにわたって設けられているが、商業活動は1833年度で終るのであるが、この損益勘定は1841年度まで続き1842年4月に締切られることとなる。

1833年度(1834年4月)の締切り関係についてはすでにのべたが、元帳記入はこれで終ることなく(265ページ参照)、34年度からは損益勘定残高はThe East India Company in trust for His Majesty...for balance hereof...という摘要で転記することとなる。34年度以降も年次締切りがなされ41年度まで続く。

A A元帳は1814年より34年までの20年間にわたる帳簿といわれるが(India Office Lib-

rary and Recordsのガイドブック)、残高整理的な商業業務が続くことに対応して記帳がなされている。資本勘定が1834年4月で締切られるところから、A A元帳は1814年より1834年までといわれるのであろう。

ここで問題はGeneral Joint Stock(資本)勘定は1834年4月(1833年度末)をもって終りとなっているが、損益勘定は1842年4月(1841年度末)まで記入されている点である。資本勘定への記入ができなくなった後の損益勘定から算出された《当期》純損益分の帰属記入がつぎの問題である。

(B) The East India Company in trust for His Majesty... account, Territorial Books account, そしてBalance account

資本勘定が商業活動を停止したことをうけて、損益勘定から算出される当期純損益の帰属・総括関係記帳をやめて閉鎖されてしまう。前項でみたように損益勘定は1842年4月まで続く。この年次計算の帰属・総括勘定として「インド政庁の統治のため国王陛下の信託にこたえる東インド会社」勘定が769ページに設けられてくる。資本勘定(General Joint Stock account)の最終的貸方残高をこの東インド会社勘定に転記するところからこの勘定が始まる。1834年4月(末日)づけで

(借方)資本勘定...(貸方)東インド会社勘定...

という仕訳がなされる。

この日付けをもって東インド会社勘定(下巻769ページ)に転記される。これも一種の資本勘定であって、商業活動期の資本勘定を引きつぐこととなる。この勘定の貸方 By General Joint Stock—for the balance of that account—transferred...£ 6,352,459-16-10と記される。上の仕訳の貸方の一方である。さらに同日付けで、借方にTo Balanceという仕訳がなされる。金額は£6,352,459-16-10であった。

(借方)東インド会社...(貸方)残高勘定...

という仕訳で、残高 (Balance) 勘定が登場する〔下巻770ページ〕。これについては後にのべることとするが次年度からは東インド会社勘定にはさらに Territorial Book account (768ページ) から転記されてくる。これも後にのべねばならないが、東インド会社勘定は1834年4月(30日)に記入されたが、その場で直ちに締切られた。これは1833年度分であった。これが1834年度としての記入(1834年5月〔1日〕)に移ってくる。この記入から Territorial Books account が加わるが、年次の締切りがなされて、1841年度(1842年4月)までの記入がなされる。損益勘定から純損益額の転記も当然になされ、最終残高は残高勘定に転記される。

東インド会社勘定の最終記帳は1841年度であるが、まず1841年5月1日で貸方に By Balance という摘要をもって、£870,230—18—4 が記入されている。これに年度末記入として(1842年4月30日に)、貸方に by Territorial Books—amount outstanding in respect of Private Trade Goods という摘要記入がなされる (£8667—2—11)。ついで借方記入となり To Territorial Books・Commercial assets realized: 1841/42 として £10,217—17—6 が記入される。さらに貸方に by Profit and Loss—balance of that account として £115,530—10—0 が記入されるが、貸方記入の合計は £994,428—9—3 であって、貸借の差額が £984210—11—9 である(貸方がこれだけ大きい)。バランスをとるために To Territorial Books 勘定として、摘要は for balance hereof—transferred to the Territorial Books for future adjustments on those Books の記入が、この金額でなされる。

1834年度となると、1834年5月(1日)に、まず貸方記入が By Balance という摘要をもってなされる。年度末の35年4月(末日)には、借方、貸方ともに Territorial Books 勘定を相手勘定とした記入がなされる。この勘

定項目が実質的な損益勘定項目であったが、借方に二口、貸方に三口の記入がなされている。〔筆者手持ちのマイクロ・フィルムは不鮮明で、よく読みとることができないが〕、借方のはじめは for the amount of Commercial Assets…で £11,139,173—9—3 で、つぎは amount Capital of the Tee Fund for …で £127,700—0—0 あり、貸方はまず By Balance の摘要をもつ £6,352,459—16—10 という1834年5月(1日)の記入があるが、続いて Territorial Books を相手科目とした Commercial Debts…£899,487—8—0 であり、ついで同じく amount of the Home Bond Debt…£3,500,852—15—9 であって、三番目のものとして amount of the Capital Stock of the Company on 30th april 1834で、£6,000,000 であった。これにさらに損益勘定残高が by Profit and Loss…for balance of that account—transferred として £411,159—13—11 が記入される。貸方は全部で5項目で合計 £17,223,959—15—5 であって、借方二口の計よりも £5,957,086—6—2 だけ大きい。これが借方に to Balance として記入されて両方が均衡する。1835年度では(1836年4月)、損益勘定は借方記入で £369,848—10—6 であった。以下1842年4月末日(1841年度末)にいたる年次計算のなかで1836年度と41年度をのぞいて、年次純損失が計上されていることを知る。

東インド会社勘定(769ページ)の最後の年度である1841年度の記入についてみよう。まず貸方。1841年5月1日づけで、by Balance という摘要で £870,230—18—4 と記入される。これは前年の繰越し分である。ついで仕丁の番号(仕訳帳のページ数)からして、1842年4月末日の貸方記入(仕訳帳の13ページ)の by Territorial Books—amount outstanding in respect of private Trade Goods (私貿易商品についての未払額の計上) という摘要で £8,667—0—11 である。このつぎ



は借方記入であるが（仕丁は20である）、To Territorial Books—Commercial assets realized: 1841/42（1841年度に売れた商品として）£10,217—17—6である。これに続いて貸方記入となるが（仕丁21）、by Profit and Loss—balance of that account（当期純利益分が〔損益勘定より東インド会社勘定へ〕振替えられる）として£115,530—10—0であった。最後に借方記入となるが（仕丁23）、to Territorial Books—for balance hereof—transferred to the Territorial Books for future adjustment on those Books という摘要であるが、東インド会社勘定が Territorial Books 勘定に振替えられるというもので£984,210—11—9という金額であった。

このようにして借方に2口、貸方に3口の記入となるが「将来の調整」分の記入によって、£994,428—9—3という金額で、借方、貸方とも等しくなるのであった。

Balance account [下巻770ページ] は商業活動停止後の正味在高勘定である。これは巻末に設けられているものではない。白ページが776ページより834ページまでであるが、最終ページは850ページであって、このようななかで770ページにおかれている。この勘定についてみよう。1834年4月（末日）の借方記入は to Several Accounts… [諸口…] として£17,288,640—7—1であるが、貸方側の記入は2口あって、1834年4月（末日）にby Several Accounts—for the balance of those accounts として、£10,936,180—10—3が書かれている。このバランス勘定ではまず最初にこの記入がなされる。バランス勘定は資本〔金〕勘定であって、貸方勘定の性格をもっているからである。ここに加算するように、東インド会社勘定（770ページ）からの転記がなされる。これは£6,352,459—16—10の金額で、東インド会社勘定の貸方記入を、この勘定に移したものである。これを加算して、借方側でバランスをとる。これが勘定の

出発点である。

なお、東インド会社勘定も1834年4月（末日）より始まるが、これも資本勘定として貸方勘定であって、貸方記入から始まるが、この記入は By General Joint Stock—for balance of that account—transferred と記入されたものの金額で、£6,352,459—16—10であるが、これは第1ページの資本勘定より転記であった。

資本勘定（General Joint Stock a/c）から、東インド会社勘定へ、さらに残高（balance）勘定へと転記されてくる。本来的に貸方勘定であった。東インド会社勘定が1834年以後純損益の収容勘定となった。

バランス勘定は貸方に2口あって、これが借方の1口とバランスした。ついて1834年度となるが、1834年4月末日（33年度末）の合計金額が£17,288,640—7—1がくりこされる。

34年度の初めは1834年5月1日であるが、借方、貸方ともに同額が、To（またはBy）Several Accounts—for the balances of those accounts という摘要をもつて記入された。ここからはじまるが、1835年4月（末日）に貸方に By Several Accounts… として第二回の記入が、£373,850—6—4なされ、さらにBy the East India Company…の摘要で£5,957,080—6—2なされる。

この貸方の合計は£23,619,576—19—7であって、借方との差額が£6,330,936—12—6であるが、この金額はTo Several Accounts…という摘要をもつて記入されている。

この差額数値ともみえる金額が1835年度に繰越されてゆく。前年度は合計数値であったが、本年度以降は差額数値が、つぎの年度に繰越されてゆくという形式をとることとなる。

1835年度以後は、前年度記入の差額分が借方、貸方に均衡して記入されている。これがまず5月1日の記入であるが、年度末に（翌年4月30日付けで）貸方に By Several Acc-

ounts…という記入の一項が記入され、ついでBy The East India Company…という記入がなされて、借方、貸方の差額分とでもいえる借方記入がなされて両者はバランスする（均衡する）形式がとられてきている。これが1840年度まで続く。借方に2口、貸方に3口の記入であった。

この形式は1840年度（1841年4月30日）で終る。AA元帳に示されているバランス勘定では、4月30日の差額が£1,058,105-15-6であった。借方記入されている。これによって勘定が締切られるのであった。続いて、1841年5月（初日）づけで一つの記入がある。これは新しく記入されるものであるが、この金額が、To(またBy) Several Account—for the balances of those accounts として、借方、貸方同額記入がなされて、直ちに締切られるものであった。

balance 勘定は実質的な記入は41年度はなかったが、東インド会社勘定（769ページ）は1842年4月（末日）づけの記入があった。この東インド会社勘定はまず1841年5月（初日）づけでBy Balanceの摘要をもって£870,230-18-4が記入される。そして年度末（1842年4月）に貸方に by Territorial Books—amount outstanding in respect of Private Trade Goods（私貿易商品に関して未決済の額）という摘要で、£870,230-18-4が記載されている。そして借方にはTo Territorial Books・Commercial Assets realized: 1841/42という摘要で£10,217-17-6が記入される。

つぎに貸方にby Profit and Loss—balance of that account として£115,530-10-0が記入される。このようにして貸方側に3口の記入がなされ、その合計は£994,428-9-3となる。

この金額とさきほどの借方の£10,217-17-6との差額が£984210-11-9が出るが、これがTo Territorial Books という摘要で、

そのなかみはfor balance hereof—transferred to the Territorial Books for adjustments on those Books として£994,428-9-3が記入されるが、これが東インド会社の窮極の正味身代であった。東インド会社勘定に対応している。このようにみえてくると、資本勘定が、東インド会社勘定へ、さらにTerritorial Books 勘定、残高勘定へと呼び名をかえる過程がAA元帳に示されるが、これに対応するように東インド会社の性格変化がみられ、商業取引の残務整理ともいえる記入が1842年まで続いていたのである。このときにはすでに、1834年5月から1854年4月までの元帳（L/AG/1/1/33—以下「33号元帳」と呼ぶ——茂木）が展開して、並行した記帳がなされている。

#### （C） 損益計算の基本構造——AA元帳の損益勘定の連関——

損益計算の構造は、〔上巻の〕263ページから266ページにわたる損益勘定に集中的に示される。AA元帳は1814年より1834年までの帳簿と基本的にはいえるが、損益勘定は1842年4月までに及んでいる。損益勘定に最終的に集められる諸勘定は1842年まで記帳されている。266ページの1837年度の（1838年4月末の）記入から記入量（金額）はめっきりと少なる。これも商業活動の停止の反映であろうが、もち論、複式記入関係は厳然と貫いている。

263ページに記された1814年度の損益勘定についてみよう。まず借方に1815年2月にTo Cash paid this month という摘要で£256-17-2が記入されている〔仕丁152〕。ついで1815年4月〔末日〕の記入となるが、「仕丁」から知られるが、取引発生順からして、借方、貸方いりみだれて記入がなされてきている。以下はすべて年度末〔1815年4月30日〕の記入である。結果的には貸方は4項目、借方はさきの記入を入れて9項目となり、貸方側が大きく、すなわち純利益が生じたの

で、これをto General Joint Stock…として、  
£ 1,368,252—9—7 が差額調整的に〔仕丁  
75. から〕借方記入することによって、借方、  
貸方がバランスして締切られることになる。

貸方の最初の記入はBy Copper—for amo-  
unt overcharged on Invoices of Copper  
Season 1814/15 (1814・5年の銅の仕切状の  
超過費用分の見返りとして) という摘要をも  
って〔仕丁11〕,

(借方) 銅勘定…(貸方) 損益勘定…  
という仕訳がなされた。金額は£ 8—17—10  
である。これは掛け値分の計上である。

ついで to Dividends on Stock for One  
Year's dividend on the Capital stock at £  
10 per Cent (株式資本金に対する 年 10パー  
セントの配当) として £ 600,000—が記入さ  
れている。この仕訳は

(借方) 損益…(貸方) 配当金…  
となる。

A A元帳の81ページから84ページにかけて、  
配当金 (Dividends on Stock—commercial)  
勘定が設けられているが、81ページのこの勘  
定の貸方に1815年4月末日づけで、by Sev-  
eral Accounts—for amo.t of one Year's  
Dividend on the Capital stock (株式資本  
金の一年分の配当額として——) という摘要  
で、

(借方) 諸口…(貸方) 配当金…  
となるが、その額は £ 630,000—であった。  
ここで損益勘定への振替は £ 630,000である  
が、さらに£ 30,000—の差額計上があった。

to Dividends on Stock という摘要で、借  
方記入が £ 600,000という記帳は1818年度末  
(1819年月末日) まで続く。配当金の支払は  
当然に借方記入で、ここでは支払利息的性格  
をもっていた。

1819年度末(1820年4月末日)においてはto  
Dividends on stock. One year's Dividend  
on Capital Stock at £10 per Cent とある  
が続いてresidue of 10 per C.t beyond what

the Separate Fund was sufficient for dis-  
charging at Midst 1819 という摘要で £  
622,325—12—9 である。端数のついた数字  
となっている。

1820年度末(1821年4月末日) からは To  
Dividends on Stock—One year's Dividend  
on the Capital stock at £10—10 per Cent  
として、£ 630,000 となっている。これが  
1833年度まで続く。これが1834年4月末日の  
記入となる。ここで Dividends on Stock 勘  
定記入は終る。この日付が東インド会社の商  
業活動の停止と符合する。

ついで Commercial Charges (商業経費)。  
商業経費勘定と損益勘定の関連を問題としな  
がら、A A元帳の勘定体系の性格をみる作業  
をする。

1814年度末(1815年4月末日)の商業経費  
勘定の記入状況についてみよう〔これは下巻  
の486ページと487ページに設けられている〕。  
この勘定(486ページの分のはじめ)は基本  
的に費用勘定であって、借方に7項目、貸方  
に2項目の記入がある。貸方の2項目のうち  
二番目の記帳は損益勘定への振替記帳である  
(費用の振替記帳)。

この振替記帳は by Profit and Loss—for  
the balance of this account という摘要で、  
「この勘定の残高を 損益勘定へ〔振替〕」と  
いうもので、

(借方) 損益勘定…(貸方) 商業経費勘定…  
と仕訳けされる。このような仕訳形式をとる  
のが一般的であるが、逆に収益計上となる場  
合が若干ある。1836年度末(1837年4月)、  
38年度末(1839年4月)、39年度末、40年度  
末(1841年4月)、41年度末(1842年4月)は  
Byではなく、To Profit and Loss…とな  
っている(38年4月〔37年度末〕を除いて)。  
これは純損失の発生であった。

商業経費勘定の(1814年度末の) 記入をみ  
よう。この勘定はすべての年度において、若  
干の例外をのぞいて、すべて年度末(4月末

日)の記帳となっている。ここで41年度[末](1842年4月末日)の記入をみる。

借方には2口の記入。まず to Freight and Demorage Homeward—for balance of that account (本国行きの航行費)として£2,740—2—10, もう一つ記入があるが、これは借方、貸方の差額で均衡を保つようにつくられた to Profit and Loss—for balance hereof であって、£167—17—2であった。合計は£2,908である。

貸方は4口の記入。まず by Commercial charges in India and not added to Invoices—for balance of that account で£154—5—10である。ちなみに、この「送り状売価に加えられないインド〔支那〕の商業経費」勘定はA A元帳〔下巻〕の571, 572, 573ページに設けられている。つぎに by Customs—for balance of that Account で、£181—7—10, さらにby Charges of Merchandize—for balance of that Account で£803—8—3であり、最後に by Profit and Loss on realization of the Commercial Assets. net charge of Commercial Establishment という摘要で、£1,768—18—1であった。この記入のもとになるこの「商業資産〔assets〕の売却による損益」勘定は771ページに設けられている。さらに「商業的定収入の純粋附加分」とある。このようにして4口で、合計は£2908であった。借方、貸方の合計金額はバランスする。この勘定の1814年度末〔1815年4月末日〕の借方記入を吟味する。その最初は To Severall Accounts—amount due to the severall Supra Cargoes for Commissions several seasons [数年にわたる支払手数料—いくつかのSupra Cargoesによる金額として] という摘要を持っている。これが借方では圧倒的な金額となっていて、£132,403—10—8である。なお、Supra Cargoes for Commissions という勘定名は、460ページ、468, 469, 470ページと出てくが、468ページ

には china Supra Cargoes 勘定であるが、Commercial Charges 勘定の第六番目に、to china Supra Cargoes, for amount repayed at Canton that account という摘要による記入がなされていた。広東貿易。つぎに to money issued per order of the Secret Committee (472ページ)が出てくる。

Commercial Charges account (p.486)は、遠隔地貿易の経費勘定である。いくつかの貿易 (Supra Cargoes), それは中国向貿易 (China Supra Crgoes) であり、ベンガル向け、セント・ジョージ向というものもあった。Bengal Commercial Books 勘定は465ページに、St. George Commercial Books 勘定は461ページに、中国向けは467ページに勘定があり、その総経費勘定として486ページに統合するように勘定設定されている。

これは本来、費用勘定であるが1815年4月(14年度)から1820年4月(19年度)までは、貸方側にただ一つの記入が By Profit and Loss on the Outward Trade—for Supra Cargoes Committee in the current year (今年度のSupra Cargoes Committeeの収益として——外国貿易に関する損益) というようになされている。

つぎにLeger for Company's Goods勘定についてみよう。損益勘定(損益計算のため)のなかにおけるこの勘定の地位を考えてみることにする。損益勘定には、相手勘定としてこの「会社所有商品勘定」が to…, by…として借方、貸方に出てくる。この勘定それ自体はA A元帳の(上巻の)15ページから18ページにかけてと、(下巻の)737ページと738ページに設けられているが、非常に多くの勘定記入がなされている。金額的にみても損益勘定の収益部分の9割くらいを占める。

A A元帳の損益勘定にもとって、1814年度(1815年4月〔末日〕)の記入についてみよう。仕訳帳24ページの結果をうけて、by Leger for Company's Goods—for different betw-

een Invoice and Sale Amount of Goods sold in the year (本年度に売却した商品の仕入れ仕切り状価格と販売額との差として) という摘要で、つぎの仕訳がなされていた。

(借方) 会社所有商品勘定…(貸方) 損益勘定…

金額は£4,052,385—2—5である。

借方側には仕訳帳63ページの結果を受けて、to Leger for Company's Goods—for amount of Insurance premiums on Charges Home-ward 1814/15 (1814年度本国向けの費用としての保険料割増金額) で、£122,843—0—0であった。

損益勘定の貸方に記されたこの勘定の1816年4月(1815年度末)の摘要はby Leger for Company's Good—for difference between Invoice Cost and Sale Amount of Goods Sold in the Year £2,803,204—13—8である。この金額は貸方(収益)合計がこの年£3,067,172—2—1であるなかで、極めて大きい。摘要は年がたつごとに簡略になってゆく。1817年4月にはby Leger for Co. Goods—diff: between Invo. Cost and Sale amot. of Goods となる。このような記入が1820年度(1821年4月)になると若干変わってくる。

1814年度の損益勘定(263ページ)にはto Commercial Charges という摘要があって、[ ] うちわけとして for balances to debit of that account (その勘定の借方残高として) と記されている。これは費用総額のなんと61%を占めるもので、£1,433,375—19—1である。ちなみに1815年度のそれは68パーセントとなっている。1816年度も65パーセントである。

商業活動の続くかぎり、この占める割合は極めて大きい。1833年度(1834年4月末日)をもって終わっているようでもあるが、35年度(1836年4月)にはまだ損益勘定借方にのっているが、絶対量は少さく£46,881—1—5ほどであって、借方(費用)総額の11パーセ

ントであり、1837年度にもささやかに独立項目としてののっているのみである。

損益勘定に対応するように設定されている Commercial Charges勘定はAA元帳の486ページ、487ページに設定されている。これは1842年4月〔末日〕(1841年度)まで記帳されている。このように損益関係勘定の記帳は1842年4月まで続くのであった。

1818年4月末(1817年度)の記入を終えた損益勘定は£326,968—3—10½という純損失が発生している事情もあってか、費用中にしめる Commercial Charges 勘定の割合は74パーセントの多きにわたる。この年度にかぎらず、この勘定の占める割合は極めて大きい。1834年4月(1833年度)をもって東インド会社は営業活動を停止したのであった。これが年度末の損益勘定において欠損を生ずる場合が多くなった。

またさらに、1814年度(1815年4月末日)の損益勘定にはto Profit and Loss prior to 30th April 1814 という記入があり、金額は£527,297—9—9であるが、「1814年4月30日以前の損益勘定」とでもいうものであるが、これはまず500ページに設けられ、ついで543ページに設けられている。15年度は損益勘定の貸方に、16年度(1817年4月末)も貸方に出ている。17年度はまた借方に記入されてきている。この勘定は1833年度(1834年4月)まで続いている。これと同様の記入をするものとして、Profit and Loss of the Territorial Dept. という勘定があり、1814年度(1815年4月末)に損益勘定に借方記入されている。その内訳摘要には for loss on repayments from Poll Department として£5,122—19—0の記入がなされている。

以上にみてきた1814年度(1815年4月末日)の損益勘定の素構造を(勘定名のみを)次頁に略示する。

以上、損益勘定の構成要因の考察を中心に損益計算の基本構造をみてきたが、東インド

## Profit and Loss

To Cash (2月末記入)  
 to Dividends on stock...  
 to Bengal Commercial Books...  
 to Stores for the Outports...  
 to Leger for Company's Goods...  
 to Several accounts...  
 to Profit and Loss priorto 30 april 1814...  
 to Profit and Loss of the Territorial Depart...  
 to Commercial Charges...  
 to General Joint Stock...

By Copper...  
 by Commanders who have recevied  
 remuneration...  
 by Leger for Company's Goods...  
 by Companys Duties and  
 Charges on Private Trade...

会社の前期的独占の崩壊期に当って、商業活動が沈滞してくる。商品売買取引も単に Leger for Company's Goods 勘定という一個の勘定で処理してしまうが、これが損益勘定貸方〔収益〕の大部分を占める。これは中国茶の取引である。茶取引に関してはA A元帳には〔上巻の11ページから14ページにかけて〕Duties on Tea account が設けられている。借方〔費用〕の部では Commercial Charges account の占める割合が大きい。間接費的性格であるが、商品売買益は Leger for Company's Goods 勘定で算出されて、これが直接に損益勘定に転記されるのであった。

## 2. 会計史の展開における東インド会社会計史の地位

会計史〔研究〕は個別的な企業の帳簿を中心とした会計史料の分析から始まるが、それを積み重ねることによって一般史 (General History) を書いてこそ会計史である。個々の企業の帳簿は、まことにその企業そのものの帳簿でまことに個性が強いが、その個別をもって一般というか全体の会計史にどのようにかかわらしめるか。「個」はどこまで「全体」を表現できるか。ある史料(帳簿)をもって、会計史を読むならば、帳簿の量が、会計史の質をどのようにあらわすか。問題はイギリス東インド会社の帳簿が、東インド会社の存在期間である17世紀から19世紀なかばという時間のなかで、空間的にみて、まさに

「世界」史的に、それは一般的といういみで、どのような意味・意義を持っているかが問われねばならない。

一般会計史 (General History of Accounting) というとき、これは「会計の世界史」という意味がこめられるが、これは面積的にある大きさが要求される。地球の全表面的面積が、ある事実について関連をもってこそ、世界史であるが、世界認識に歴史的な発展があろう。ヨーロッパ中心史観をとるならば、せめて今日の地理的な呼び名であるヨーロッパの大きさが意識される必要があろう。古代、世界はいくつかのそれ独自の閉鎖的圏域として、中国、インド、バビロニア、エジプトという世界に分割されていたが、それぞれのそこにおける統一的・制度的な存在がここで問題となる。いくつかの世界があった……。これらの世界がグローヴァルな統一的な世界の認識への途に歴史(の体系)がある。この歴史の体系化が、世界史像の発展史であって、まさに世界史であった。現在にまでつなげる歴史としてヨーロッパ世界の発展史が、世界史の本流としてとらえられてきた。会計史もまたこの視点にたって体系化されることが通史・一般史である。

会計史は文明史の一環であるが、これは会計技術史としてみると、古代にまで遡るという見解もあるが、これは財貨=財産の会計計算的な管理技術から始まる。これが財貨の計算的管理の記録より損益計算の記録に

転化・発展することに歴史の発展がある。

ギリシャ・ローマの昔に、奴隷制経済のなかから複式簿記は形成されてくるとする、複式簿記の「古代ローマ説」があるほどで、会計史の射程はここにまで及ぶ。複式簿記は古代ローマにおいて形成されたとするとき、時間的には古代〔紀元前5—6世紀から、2—3世紀頃にかけて〕、ローマという空間——これはヘレニズムの影響をうけつつ、イタリア半島が地中海世界との交易のうちに築かれた経済圏として——で複式簿記は形成されたというものである。地中海の世界史へのかかわりは注目する必要がある。この時代には「世界」は、ヨーロッパ中心史観が基礎になっているが、オリエントも、南アジア（インド）も、さらに東アジア（中国）も、まして南・北アメリカ、さらにアフリカの大部分（これはエジプトのアレキサンドリア地域を除かねばならないが）も問題外になっている。せいぜいイタリアを中心とした地中海世界。

会計史はヨーロッパ史と重ねて叙述することが一般的であった。そして資本主義発達史にそって展開される。「会計」、「ヨーロッパ」そして「資本主義」を関連づけて時間的な体系を画くことが、世界史的体系といわれている。これを「ヨーロッパの拡大」としてみるのが、世界史の展開である。

経済活動に文字通りの世界がかかわってくるのは——これはヨーロッパからの働きかけとして——15世紀からである。「地理上の発見時代」といわれるときで、スペイン・ポルトガルの時代へと北イタリアの栄光が去る時代であるが、そこに資本主義の芽が萌えてきた時である。この北イタリアで、ルネッサンス時代にルカ・パチョーリが数学書の一部に簿記論を書いた。これは、15世紀初期にヴェニスで実践されていた簿記法（複式簿記）を集大成したものである。ベニスの商人の南アジア産の胡椒・香料の買付、販売問題が背景にある。胡椒はヨーロッパの食生活、食文化

を豊かにしたが、この取引が複式簿記を生み出した。

資本主義が発芽し、成育してゆく。これはヨーロッパのなかであるが、胡椒取引の東洋〔東南アジア〕の極は資本主義以前の段階であった。東洋はヨーロッパの資本主義の外延にあって、主体的には資本主義を形成せず、歐洲資本主義の拡大の周辺地域として、従属的な展開をとる。19世紀中葉に外圧的な西欧の進出のなかで、資本主義化してゆくが、東洋の母斑をつけていた。

14・5世紀〔時間の問題〕の北イタリア〔空間の問題〕で資本主義の萌芽に対応するように複式簿記は形成された。17世紀はオランダ、イギリスの時代であるが、その初頭はオランダの黄金時代であった。これは東南アジア・支那との貿易であって、平戸や出島（長崎）にまで進出してきた。いくたびかの英蘭の戦争はまさに遠隔地貿易による巨利をめざした争いでもあった。オランダの栄光の17世紀初期に近代会計実践として期間損益計算が形成されてくる。オランダ東インド会社の形成は永続企業の成立であり、これが株式会社という企業形態をとってくる。これはイギリスでも同じで、貿易の発展、差額貿易主義〔重商主義〕のなかでの東インド会社の役割りは大きい。オランダ、イギリスの東インド会社の成立は近代史の世界を拓く。

19世紀、これはイギリスの世紀であるが、世界にさきがけて産業革命を遂行、完成させて、「世界の工場」となり、近代資本主義の母国といわれるようになった。ランカシャーを中心とした綿業から産業資本は発展してくる。この段階での〔イギリスでの〕会計制度の展開に近代会計実践＝制度の確立をみる。これは工業会計制度との関連の展開であるが、東インド会社の会計は商業を基盤としたものであった。この商業は前期的資本の利潤追求活動ということであって、17・8世紀を中心に活動した東インド会社の会計でもあった。

貨幣・商品経済の時代全体を含めて、資本主義の形成過程や確立期の、そして前期的資本・資本主義の企業が複式簿記による会計実践遂行の歴史的意義を、会計帳簿を史料として分析することが会計史である。帳簿が第一の原史料となる。ここでは一般史的把握をめざしているが、問題は東インド会社の帳簿分析で、これができるかという点である。史料の量としてみると、東インド会社は一つの会社であった。まさに個である。これからどのようにして全体をみようとするかが問われねばならない。全体とは世界史的拡がりの質をいうのであるが。一つの個としての会社の帳簿で世界史をおおう問題がとけるかということである。この問題は会計技術、会計制度、さらに会計思想などの諸点があろうが、これを地理的な広がりでどうつかまえるか。

地理的に考えると、17世紀の会計問題ではイギリス、オランダを問題としている。これは当時の資本主義の最先端にある国々という意味であり、なおここにおいて最も先進的な会計技術なり、制度が展開するという考え方が基底にある。17世紀の会計問題はイギリス、オランダをとりあげることで世界史的意味が把握されるが、これで一般史の役割りが果せるか。従来、歴史のそれぞれの時点で、資本主義的に最も進んだ国々で展開される技術・制度を暦順的（年次的）に並べることによって歴史〔会計史〕となるとしてきた。そして先進性はオランダ〔東インド会社〕の会計技術とイギリス〔東インド会社〕のそれとの比較によるそれぞれの特殊性の吟味を通じて検証される。もち論、これらはそれぞれの国における巨大独占企業であるが、中小企業との比較論も必要とされよう。

複式簿記は中世末の北イタリアで形成された計算技術で、17・8世紀頃は「イタリア式簿記法」ともいわれていた。会計史はこの複式簿記の形成史から始まるが、さらに複式簿記の伝播史という一面がある、伝播過程にお

いて計算技術・制度の進歩的変革がなされてくる。ヨーロッパの国々への展開として進化史が画かれたが、一方において資本主義の後進国においては、それぞれの国にあった固有の簿記法のヨーロッパより流入した複式簿記法によって征服された歴史でもあった。

征服化過程はヨーロッパ化〔近代化〕の拡大過程でもあって、資本主義発達史を示す。資本主義発達史のなかにおいて、前期的資本の簿記法は近代資本の簿記法となってくる。

いまここにイギリス東インド会社の会計帳簿を史料として、その帳簿——元帳に示された損益計算の構造とその持つ意味について分析している。「その持つ意味」とは一般史的（世界史的）意義であるが、イギリス東インド会社は前期的資本として、当時の巨大企業ではあるが、これも一つの企業であって、この研究は単に特殊個別的なケース・スタディという考え方もあろう。特殊性、個性を明らかにするとしても、一般性の基準がなければならない。

地域差とか、企業の規模別の差をこえて一般性を考えるとき、多くの企業の簿記実践事例の検討がなされねばならない。ここに共通性が一般性としてあらわれよう。generalの意義をこのように考えるが、さらに簡略に、当時出版されていた簿記書を検討して、計算技術とか理念をつかんでゆく方途もあろう。この場合、簿記教科書の叙述は抽象次元のものであるが、逆に理念化の進んだものとして、理論的な一般性が考えられよう。ここに一応の基準を求め、General という性格をもつと考えることできる。これが具体的な帳簿に示された会計問題の概念化、その構築のための素材となるであろう。

個別・具体的な帳簿史料から一般的・抽象的な会計像をえがいてゆく方法をとることが会計史研究のこれからの道であろう。史料分析の努力は史料批判をふくめて地道に行ってゆくことが、1990年代の仕事となろう。



東インド会社の元帳における勘定科目の設定状況とか、決算方式（損益計算方式）の状況から概略を知って、教科書的知識との差異を具体化することによって理念的な、一般史を画くという方がたどれよう。これが便宜の方法であろう。本来は具体的な帳簿史料の積み重ねとして。

一般史といっても、ある基本概念をいくつかとりあげて、その存在状況を見ることから始まる。これは近代会計学の明らかにする基本的諸概念——たとえばギルマンの示すような三つの基本前提（conventions）の分析がとりあげられよう。

企業実体（entity concept）の前提の会計史的問題、貨幣価値的前提はあまりにも当然な前提であって、これは会計史としてとりあげる以前のことにように思えるがどうか。非貨幣経済的段階においては会計が成立するかどうかという問題であるが、複式簿記を前提として財貨の増減の具体的計算と、損益発生という名目的な価値計算の両者が並行的に問題となつてこそ、複式簿記、さらに会計の問題であるというとき、これは貨幣価値的評価が大前提としてなされている。会計も、そして複式簿記の記録・計算も、これらは損益計算を指向してこそ「会計」であった。損益計算は抽象的な、貨幣価値計算である。そこで第三の会計期間の前提の吟味こそが、近代会計成立史であり、ここから東インド会社の帳簿の吟味が始まる。

企業実体は複式簿記計算の対象の空間的規定による存在であり、会計期間は複式簿記計算の対象の時間的規定による存在であって、この空間と時間の限定のうちに構造的に具体化する計算方式がまさに会計であった。

独立した利潤追求体としての企業——この存在を示すものは東インド会社の元帳〔の初期〕においてはStock accountであった。これを「資本（金）勘定」として邦訳するが、ここに企業実体概念の存在・成立をみる。こ

れを開始在高勘定とみると、決算に関係するが、「大陸法」的簿記実践とのかかわりが派生的に問題となってくるが、永続企業の典型としての東インド会社は、まさに会社に所属する「財産」の表示によって、企業の独立を現して元帳の出発点とした。これと記帳の終点におけるBallance accountの関連で締切る法が大陸法となる。決算構造論に関連するが「大陸法」的締切り法と「英米法」的締切り法の問題がここからまってくる。

決算は期間的区切りであるとするとき、ここに近代会計の基本的実践前提である accounting period conventionが問題となってくる。期間性——この成立史に近代会計成立史をみるが、継続企業の人為的区分計算に期間計算をみるが、決算手続きの整備のプロセスのなかに近代会計制度成立史をみる。

さきにのべた勘定設定の問題が簿記史として一つの重要問題である。取引発生ごとにその場その場で、アット・ランダムに、勘定を定めてゆく方途に対して、記帳の始めにあらかじめ、元帳フォリオに計画的に勘定の場所を定めて設定してゆく方法がある。前者から後者への移行に発展史をみることができるが、計画性の出現の問題がまず存在する。つぎに総括勘定の出現とそれに対応する補助元帳の整備の問題が考えられる——。これは勘定組織、帳簿組織の整備に「近代化」過程をみるが、元帳、仕訳帳の持つ機能が変化してくる。計算管理（記録）と損益計算のからみあいの問題である。これらの一つ一つが会計史の問題点であるが、これを東インド会社の帳簿にみることに同時に、世界史的（一般史的）にみてどうなっているかの関連をみるなかから会計史（近代会計成立史）という歴史像が明らかになってくるのではなからうかと思う。

会計史は単なる抽象的な、教科書的計算技術の展開史ではない。世界史的にみた商品取引の歴史が個々の企業の帳簿に反映する。世

界史を動かす商品とは中世末期においては胡椒であった。14・5世紀の北イタリアの帳簿（たとえば、マッサリ〔財務官〕の元帳）をみると、胡椒勘定はまさにその中心にたつ。胡椒取引は複式簿記を形成させるが、その胡椒勘定における売買損益の算出技術が複式簿記法となった。

時うつって17・8世紀、オランダの栄光の時代から始まって、イギリスの追いあげ、そしてイギリスの優位となる時期である。イギリス東インド会社をみると、成立のはじめは胡椒取引であったが、17世紀末より茶取引へ、合同東インド会社となった18世紀にはこの取引遂行こそが東インド会社の使命ともなった。18世紀末から19世紀にかけてイギリスが、そしてイギリス東インド会社が行った貿易は今日いう「三角貿易」であった。北米とヨーロッパとの間にもあったが、これはさておき、東インド会社が、中国茶をイギリスへ、イギリス製綿製品をインドへ、そしてベンガルを中心としたインド産アヘンを中国に運んで貿易をする構造となった。これが東インド会社の歴史的・宿命的な役割りであった。茶、綿布（キャリコ）、アヘン。これが元帳にどのように展開し、どのような勘定構造を示すか。補助元帳の役割りと期間計算、期間性認識の問題がからむ。期間計算成立史——これが東インド会社会計史であろう。

19世紀。これは産業革命を経過したイギリスにおける産業資本の生成・展開史であるが、価値法則の貫徹の地域的拡大による近代会計展開史であるが、工業——工場制工業——の展開が、産業資本を中心としてなされ、「原価計算」を中心とした工業会計の登場となる。ここには「減価償却」の問題があるが、ここでの問題の東インド会社はあくまで商業資本（これは前期的資本であるが）、まさに資本の「流過程」の問題として、帳簿のうえにあらわれている。本来的な19世紀的問題はロンドンの東インド会社のなかではなく、マン

チェスター、リヴァプールから出てくる。われわれは17・8世紀史をロンドンの、そしてロンドン塔に近い港をめぐる倉庫とか、本社（East India House）の問題として研究してきた。この産業資本と前期的資本の相剋、ギャップのうちに、消滅してゆくのが東インド会社であった。

前期的資本として、その形態は商業資本の循環様式をとるが、ここで近代会計学の理論の基礎は東インド会社会計実践のなかで形成された。商品取引の会計的処理は近代会計そのものであったが、商業資本の形態をとる前期的資本のゆえか、まだ固定資産の会計問題は充分に出てきたとはいえないが、イギリス東インド会社会計実践は近代会計成立史であった。

AA元帳の時期は、東インド会社の歴史的役割りが終ろうとしているときであった。すでに対インド貿易——とくにキャリコ貿易は自由化した。これはイギリス産業革命の進行による産業資本の勝利の時期であった。前期的資本である東インド会社は、興隆する産業資本、そして資本主義のなかで存在基盤が失われてくることによる。具体的には取引量や取引数の減少となってあらわれるので、AA元帳は2巻あるものの20年間にわたって記帳されたのであった。商品取引——かつて茶、キャリコ、阿片といった重要取引商品を個々に示した補助元帳は独立していない。これを示す勘定は具体的・直接的には存在していなかった——もうこのような状況となっている。

20年間にわたる損益勘定はわずかに263ページより266ページの4のページのみであった——これは商品取引の減少の結果である。これに対して私貿易元帳勘定（Private Trade Ledger [commercial] account）が、19ページ、20ページ、21ページ、22ページとまとまって設けられ、さらに26ページ、そして142ページにわたっている。「私貿易」はアヘン貿易であるといえるほどで、19世紀に入った

20年代、30年代の対中国貿易の輸出面は、この商品を主として取引していた。イギリス東インド会社は前期的資本として前期的商品であるインド阿片の中国茶との取引の担い手であったが、やがて産業資本の自由貿易運動の中心にあったランカシャーの綿製品（キャリコ）のインドへの輸出業務をしなくてはならなくなったところに悲劇があった。なおまた、私貿易関税（customs on Private Trade [commercial]）勘定が、23—5ページに設けられているし、Company's duties and charges on Private Trade accountが、27ページより29ページに設けられて、29ページでは1842年まで記録している。

1814年から1834年にわたる元帳であるとAA元帳はいわれるが（IOLRのガイドブックにも、帳簿の裏表紙にも）、1842年4月までにわたる多くの勘定があった。実質的にはこの年度まで商取引（商業活動）は残務整理的ではあろうが続いている。1833年の対中国貿易（茶貿易）の自由化によって、東インド会社の独占は崩壊したが、まさにAA元帳の最後の年でもあった。ここに商業利潤の追求体としての東インド会社は歴史的役割りを果たしたのであった。

ここに商業活動の停止は、前期的資本の崩壊であって、イギリス本国では産業革命の完成・完了となって、産業資本を中軸とする資本主義体制の成立となった。会計史もこれに対応して資本勘定（General Joint Stock account）の終結となった。利潤の最終的帰属勘定の閉鎖であった。AA元帳の勘定として資本勘定は「東インド会社勘定」と勘定名をかえて残って1842年を迎えた。ここに亡び行く経営体としての東インド会社の会計が展開してゆくが、1664年から存在してきている元帳にはそのときどきのイギリス会計実践の最高峰が展開されていた——その歴史は栄光の巨大独占企業の時代、アジアから富を吸いあげて、ロンドンに運ぶものであって、このなか

でいままでみてきたような会計技術的な成果が展開した。それはイギリス式決算締切り法、ストック勘定に始まる勘定体系で最後にバランス勘定をおくが、すばらしい複式簿記法の展開であり、それはまた期間的会計を意識したものとして展開した。AA元帳においては会計年度は5月1日より翌年の4月30日までの12ヶ月（1年）であった。そして損益勘定は終りにいたるまで常設勘定であった。決して決算時点で設けられる、決算目的のための集計勘定ではなかった点は注目すべきであった。商品取引の個別記録性は口別性でもあって、商品名商品勘定とか、総括勘定としての商品名の補助元帳勘定の存在・展開であった。これが「一般商品勘定」とか、「三分法」形成・展開と論理的にどのようなかかわるか——簿記書の論理と簿記実践の論理との差をみてよいかどうか。実務の世界では口別性が一般的であったが、損益計算の理論体系として一般商品勘定が想定されたのであろう。これもまた三分法でも同じで、売上高と売上原価との対応論理が問われるなかで期間損益計算の理論が展開してこよう。これは相当に抽象的な論理となってくるもので、ここに近代会計学の成立となろうが、これは前期的資本の胎内であるよりは産業資本〔近代的資本〕の体制内での問題で、東インド会社の会計実践をこえるところまででできた。これが東インド会社の限界であったろうか。

簿記教科書的な理念と実務そのものの簿記実践が書き出す現実像とは遠くかけ離れているが、実務はまさに個別・特殊であった。しかし一つの実在であることは、全体としてみてもその存在を許容することであって、イギリス東インド会社の実践はイギリスの実務の反映であるといえよう。

いまここにAA元帳分析を中心としながら、その持つ歴史的地位について考えてきた。この帳簿で商業活動は終末を迎えるが、東インド会社は1858年の、セポイの反乱によるイン

ド統治法の可決のなかで消滅する。東インド会社の元帳は、AA元帳のあとにも、元帳名のない元帳が1870年まで続く。AA元帳に続くものを筆者は「33号元帳」となづけるが、「39号元帳」まで続くこととなる。

会計史は会計技術の成功事例の体系化史として、ばら色にえがかれてきた。技術史一般にも云えることであるが、勝利者史観がもろに具体化するものであった。複式簿記体系化史とみられる中世イタリア簿記史も、さらに17・8世紀史でも近代会計制度に昇華する方

向で形成史が把握されてきた。東インド会社会計史は近代会計成立史とすることもできる。しかし、いまここで取扱ったAA元帳は独占崩壊の会計を示すものであって、亡びの歴史を示している。

亡びてゆく会社の会計実践は何を会計史に語り、残すのであろうか。ここを世界史的に整理することが東インド会社会計史の一つの大きな仕事となるであろう。これがイギリス東インド会社会計史の結論となる。